

SUMARIO

- 1. DIRECTRICES GENERALES DEL PLAN ANUAL DE CONTROL TRIBUTARIO 2023**
Se han publicado para 2023 las directrices generales del Plan anual de Control Tributario y Aduanero.
- 2. EL CASTIGO FISCAL A LOS GASTOS DE REPRESENTACIÓN DE LAS EMPRESAS, EN EL PUNTO DE MIRA DEL TRIBUNAL SUPREMO**
El Tribunal estudia la norma que impide deducir el IVA en invitaciones a comidas, espectáculos deportivos o eventos corporativos. La normativa, que choca con el Derecho europeo, contempla una limitación específica para estas deducciones.
- 3. MEDIDAS FISCALES CONTENIDAS EN LA NUEVA LEY DE LOS MERCADOS DE VALORES Y DE LOS SERVICIOS DE INVERSIÓN**
Se regula el régimen fiscal de las operaciones sobre valores, se modifica la deducción por maternidad aplicable en los períodos 2020 a 2022 para aplicarla a nuevos supuestos y se modifican las tasas de la Comisión Nacional del Mercado de Valores.
- 4. EL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL ADMITE EL RECURSO DE INCONSTITUCIONALIDAD CONTRA LA LEY 38/2022 SOBRE EL IMPUESTO TEMPORAL DE SOLIDARIDAD DE LAS GRANDES FORTUNAS**
El TC admite el recurso de inconstitucionalidad contra la Ley 38/2022 sobre el Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas interpuesto por la Junta de Andalucía por su posible vulneración de la autonomía financiera de las Comunidades Autónomas, así como otros principios constitucionales, como el principio de seguridad jurídica, pero deniega la suspensión cautelar de la norma impugnada.

1. DIRECTRICES GENERALES DEL PLAN ANUAL DE CONTROL TRIBUTARIO 2023

En virtud del mandato establecido en el artículo 116 de la Ley General Tributaria de elaborar anualmente un plan de control tributario, se ha publicado la Resolución de 6 de febrero de 2023, de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (BOE de 27 de febrero de 2023), donde se publican las directrices generales del citado Plan General de Control Tributario y Aduanero de 2023.

La Agencia Tributaria impulsará este año el control sobre ciudadanos residentes en España que declaran sus rentas a través del Impuesto sobre la Renta de No Residentes, el IRNR, para rebajar artificialmente su factura fiscal, dado que además de contar con tipos impositivos más bajos que en IRPF, de esta forma únicamente tributan en nuestro país por la renta generada en él, en lugar de tener que declarar toda su renta mundial.

La iniciativa de reforzar el control de esta variante del fraude de los falsos no residentes figura en las directrices generales del Plan de Control Tributario 2023 publicadas en el Boletín Oficial del Estado, donde también se incide en la necesidad de mantener la actividad de control en los supuestos de simulación de residencia en CCAA diferentes de la real, así como en la explotación de la información disponible sobre titulares reales de sociedades opacas con inmuebles residenciales de alto nivel. De igual forma, se ejecutarán planes específicos en relación con la titularidad indirecta de inmuebles por parte de no residentes, a efectos de su correcta imposición patrimonial.

Fomento del cumplimiento voluntario

Junto al habitual desarrollo de las prioridades que tendrá la Agencia Tributaria en el nuevo año en materia de control tributario, las directrices del Plan de Control señalan como **una de las principales novedades para 2023 la implantación de un nuevo modelo de información y asistencia en el cual la mayoría de los servicios se presten en todos**

los canales y el ciudadano decida cómo quiere ser atendido, según el tipo de servicio y los recursos disponibles.

Para ello, se definirá una carta completa de los servicios que presta la Agencia y los canales de asistencia disponibles para cada uno de ellos. La carta de servicios vendrá acompañada de una nueva aplicación de cita previa en Sede Electrónica que utilizará un lenguaje más comprensible y que mejora su usabilidad.

También se trabajará en la potenciación y mejora de la atención presencial a las personas mayores o personas que puedan verse afectadas por la brecha digital.

Dentro del ámbito de la **prevención del fraude** destaca la intención de seguir reduciendo el número de no declarantes del IRPF mediante campañas de avisos durante el periodo de declaración, o la realización de un control temprano a la entrada de nuevos contribuyentes en el censo tributario y, en particular, cuando se trate de entidades controladas de manera efectiva por contribuyentes con conductas tributarias reprochables del pasado, sobre los que se pretende realizar un seguimiento para prevenir posibles incumplimientos tributarios futuros.

Otra de las novedades proyectadas para 2023 es la **revisión de procedimientos sancionadores**, especialmente en aquellos casos de presentación de autoliquidaciones sin ingresos fuera de plazo, que no ocasionan perjuicio económico a la Administración Tributaria.

Pagos electrónicos y economía digital

Entre las prioridades en materia de control tributario que recogen las Directrices de 2023, se encuentra el refuerzo de actuaciones en relación con titulares de actividades económicas que hacen uso de los denominados 'pagos virtuales', y específicamente con el **empleo de métodos electrónicos de pago radicados en el extranjero** a través de entidades que no participan de las obligaciones nacionales de suministro de información financiera.

Las directrices también hacen una especial referencia **a la investigación del uso de las monedas virtuales**, dado que, junto con las habituales menciones a la necesidad de comprobar su correcta tributación, este año se subraya la intención del Área de Recaudación de potenciar las actuaciones de localización de criptoactivos susceptibles de embargo.

A su vez, el Servicio de Vigilancia Aduanera desarrollará un plan de investigación asociado al empleo de criptomonedas en el ámbito de la economía digital con la finalidad de detectar elementos patrimoniales cuyo origen pueda estar vinculado a actividades criminales.

Fiscalidad internacional

La labor de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes y las distintas delegaciones territoriales, con el apoyo de la Oficina Nacional de Fiscalidad Internacional y su diseño de una 'estrategia 360' en materia de precios de transferencia, ha permitido intensificar en los últimos años el control sobre los riesgos fiscales que se derivan de la incorrecta fijación de los precios de las operaciones vinculadas en las multinacionales.

El número creciente de actuaciones inspectoras en este ámbito se verá reforzado con el impulso previsto de las inspecciones conjuntas con otras administraciones tributarias y complementado con una búsqueda del cumplimiento a largo plazo mediante la firma de acuerdos previos de valoración.

Asimismo, se mantendrá el foco en **la identificación de estructuras y pautas de comportamiento que se beneficien indebidamente de la baja fiscalidad de determinados territorios, regímenes fiscales o estructuras**, y que sean o puedan ser replicadas o estandarizadas para su uso por parte de una pluralidad de contribuyentes.

Lucha contra la economía sumergida

La Agencia Tributaria reforzará a lo largo de 2023 el control sobre sectores y modelos de negocio en los que se aprecie **alto riesgo de existencia de economía sumergida**. Así, se impulsarán las tradicionales visitas o 'peinados' fiscales en relación con múltiples

sectores, aunque con un enfoque especial a las actividades relacionadas con la construcción, rehabilitación y reformas de inmuebles.

En el marco de la nueva normativa **sobre prohibición del software de ocultación de ventas**, también se desplegarán planes específicos enfocados a la identificación de las herramientas de software de gestión y contabilidad utilizadas por comercios y empresas, así como a verificar la consistencia de los programas informáticos con la normativa de aplicación.

Aprovechamiento indebido de créditos fiscales

Junto con otras actuaciones de atención preferente que vienen figurando en las Directrices de años anteriores, como aquellas dirigidas a evitar el uso abusivo de la personalidad jurídica para canalizar rentas y desviar gastos de personas físicas, o las referidas a la comprobación de entidades instrumentales para la emisión de facturas irregulares a utilizar por sociedades operativas. La Agencia incidirá nuevamente en **la comprobación de bases imponibles negativas, créditos fiscales en base o cuota pendientes de compensar o de aplicar**.

Destaca el análisis de estructuras como las Agrupaciones de Interés Económico en aquellos supuestos en que hayan servido como vehículos para trasladar y comercializar beneficios fiscales a terceros inversores.

Este análisis y comprobación se extenderá a los partícipes o socios de las entidades interpuestas y especialmente se atenderá a la venta en serie de estas estructuras de aprovechamiento de beneficios fiscales, cuando se aparten de la ley, sean claramente abusivas o se basen en presupuestos de hecho simulados o artificialmente inflados.

En todo caso, la Agencia velará por que **la aplicación de las deducciones previstas en el Impuesto sobre Sociedades estén ligadas al desarrollo de actividades reales dirigidas a los fines previstos en la norma, así como por que los importes que se hayan aplicado como bases de la deducción se correspondan con los gastos efectivamente incurridos en su ejecución**, evitando el abuso en el posible traslado de beneficios fiscales a los financiadores de las actividades que la normativa pretende fomentar.

Nuevas figuras

Las directrices también subrayan que la Agencia Tributaria será el órgano encargado de poner en marcha este año **los dos nuevos gravámenes temporales energético y de entidades de crédito y establecimientos financieros de crédito, así como el Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas**. La Agencia asumirá, por lo tanto, las competencias de exacción, gestión, comprobación y recaudación respecto de esos dos gravámenes temporales, a pesar de tratarse de una prestación patrimonial de carácter público no tributario, y ejercerá las competencias que le son propias respecto del Impuesto Temporal de Grandes Fortunas.

Investigaciones conjuntas y Fiscalía Europea

Tanto para el área de tramas de IVA de la Oficina Nacional de Investigación y Fraude, la ONIF, como para las investigaciones de los fraudes más graves en materia aduanera, se impulsarán todas las posibilidades que ofrece la creación de la Fiscalía Europea, órgano supranacional penal que está suponiendo un auténtico avance en la realización de investigaciones conjuntas con otros países de la Unión Europea.

Represión del contrabando y el narcotráfico

En relación con la prevención y represión del contrabando, el narcotráfico y el blanqueo de capitales, durante el año 2023 el Servicio de Vigilancia Aduanera de la Agencia Tributaria desarrollará actuaciones encaminadas a la neutralización de las actividades de delincuencia organizada, actuando de manera integral contra las estructuras logísticas, financieras y patrimoniales de las redes criminales.

A su vez, en lo relativo a la protección frente al **comercio desleal o ilícito**, se explorarán las posibilidades de aplicación de herramientas avanzadas de análisis de datos para la detección del contrabando en la paquetería postal.

Control del fraude en fase recaudatoria

Junto con la extensión del análisis de riesgos recaudatorios a nuevas manifestaciones patrimoniales, las Directrices de 2023 subrayan la importancia del refuerzo de la cooperación internacional para el cobro de créditos tributarios mediante una mayor explotación de los intercambios de información con otras administraciones y el perfeccionamiento de herramientas que permitan realizar una selección de deudores con signos de riqueza en el exterior, especialmente en el ámbito de la UE.

Al mismo tiempo, se mantienen prioridades permanentes en el ámbito de Recaudación, como **la toma de medidas cautelares para evitar vaciamientos patrimoniales, la adopción de derivaciones de responsabilidad para afianzar el cobro efectivo de las deudas**, o la vigilancia de los deudores condenados por delito, y también se potenciará, especialmente en el ámbito de los grandes deudores, la utilización de herramientas avanzadas de tratamiento y análisis de datos para detectar de forma ágil y eficiente patrones de fraude recaudatorio complejo sobre los que enfocar y dirigir las actuaciones.

2. EL CASTIGO FISCAL A LOS GASTOS DE REPRESENTACIÓN DE LAS EMPRESAS, EN EL PUNTO DE MIRA DEL TRIBUNAL SUPREMO

El Tribunal Supremo ha admitido a trámite un recurso de casación sobre la imposibilidad de deducir el IVA de los gastos que la normativa española denomina "atenciones a clientes", tales como las invitaciones a comidas, espectáculos o eventos corporativos.

El asunto controvertido que estudiará el Tribunal Supremo está recogido en el artículo 96 de la Ley del IVA. Este precepto establece que **no podrán ser objeto de deducción, en ninguna proporción, las cuotas soportadas como consecuencia de la adquisición, incluso por autoconsumo, importación, arrendamiento, transformación, reparación, mantenimiento o utilización de los bienes y servicios como los espectáculos y servicios de carácter recreativo. Tampoco pueden deducirse los bienes o servicios destinados a atenciones a clientes, asalariados o a terceras personas**. Sin embargo, estas acciones son algunos ejemplos cotidianos de los gastos de representación que diariamente efectúan miles de empresas y profesionales en España para estrechar vínculos con sus clientes. La imposibilidad de deducir el IVA incrementa el coste de este tipo de acciones de promoción para empresas y profesionales.

El auto del Supremo, abre una nueva puerta a suspender esta normativa, pese a que el propio Tribunal se ha pronunciado en varias ocasiones **a favor de la compatibilidad de este castigo fiscal con el Derecho de la Unión Europea** y esta cuestión parecía estar definitivamente resuelta. Sin embargo, ahora reconoce que no se ha pronunciado aún acerca de la relevancia de la fecha de entrada en vigor y aplicación efectiva de las restricciones al derecho a la deducibilidad del IVA.

Los magistrados analizarán la conocida como cláusula Standstill o de congelación. Con carácter general, la Directiva Europea del IVA dispone que es deducible toda cuota de IVA que se soporte en la adquisición de bienes y servicios que se utilicen con fines empresariales, no siendo deducibles únicamente aquellas que no tengan un carácter estrictamente profesional. Sin embargo, la cláusula Standstill permite que los Estados miembros mantengan restricciones absolutas e incondicionadas al derecho a la deducción del IVA -como la que existe en España para las "atenciones a clientes"-, siempre que estas restricciones estuviesen vigentes en dicho Estado miembro con anterioridad a su adhesión a la Unión Europea.

A juicio del Tribunal Supremo es ahora oportuno plantear "si una normativa nacional que introduce restricciones al derecho a la deducción del IVA con efectos simultáneos, es decir, en la misma fecha a su adhesión en la Unión Europea, quedaría o no enervada por la aplicación de la cláusula Standstill". Según reconoce el Supremo, es exactamente lo que acaece en el ordenamiento español, cuya primera Ley de IVA, la 30/1985, de 2 de agosto, introdujo la restricción a la deducción de las cuotas de IVA soportadas por atenciones a clientes con efectos desde el 1 de enero de 1986 (disposición final primera), coincidiendo precisamente con la entrada en vigor del Tratado de Adhesión de España a la Comunidad Económica Europea.

3. MEDIDAS FISCALES CONTENIDAS EN LA NUEVA LEY DE LOS MERCADOS DE VALORES Y DE LOS SERVICIOS DE INVERSIÓN

Se ha publicado en el BOE del 18 de marzo de 2023 la Ley 6/2023, de 17 de marzo, de los Mercados de Valores y de los Servicios de Inversión, la cual entra en vigor, salvo alguna excepción, el 7 de abril de 2023.

Esta nueva Ley deroga expresamente aquellas disposiciones cuyo contenido es objeto de regulación por ella, como son el propio Real Decreto Legislativo 4/2015, de 23 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Mercado de Valores; el Real Decreto-Ley 21/2017, de 29 de diciembre, de medidas urgentes para la adaptación del derecho español a la normativa de la Unión Europea en materia del mercado de valores, y el Real Decreto-Ley 14/2018, de 28 de septiembre, por el que se modifica el texto refundido de la Ley del Mercado de Valores, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2015, de 23 de octubre.

En el ámbito tributario, tres son las medidas que se contienen: régimen fiscal de las operaciones sobre valores, modificación de la deducción por maternidad y de las tasas de la Comisión Nacional del Mercado de Valores.

A continuación, resumimos estas medidas:

I. Régimen fiscal de las operaciones sobre valores

Se encuentra regulado en su título X, artículos 338 a 340. **Su contenido no varía con respecto a su regulación anterior y que ahora se deroga** (título IX, artículos 314 a 316, del Real Decreto Legislativo 4/2015, de 23 de octubre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Mercado de Valores).

II. Modificación de la deducción por maternidad aplicable en los períodos 2020 a 2022 para aplicarla a nuevos supuestos

Se modifica la deducción por maternidad para las mujeres que durante los años 2020 a 2022 sufrieron la crisis sanitaria y económica y pasaron a encontrarse en situación legal de desempleo como consecuencia de haber quedado suspendido el contrato de trabajo o encontrarse en un período de inactividad productiva de las trabajadoras fijas-discontinuas, así como las trabajadoras por cuenta propia perceptoras de una prestación por cese de actividad como consecuencia de la suspensión de la actividad económica desarrollada.

Hasta ahora la deducción por maternidad, según el artículo 81 de la Ley del IRPF, era un beneficio fiscal para las mujeres con hijos menores de 3 años que realizan una actividad por cuenta propia o ajena, por lo que deben estar dadas de alta en el régimen correspondiente de la Seguridad Social o mutualidad.

Con la norma aprobada, se modifica la Ley del IRPF, para incorporar en su disposición adicional trigésima octava (aplicación de determinados incentivos fiscales) un apartado que, a efectos de la deducción por maternidad correspondiente a los períodos impositivos 2020, 2021 y 2022, establece que se entiende que continúan realizando una actividad por cuenta propia o ajena por la cual están dadas de alta en la Seguridad Social o mutualidad las mujeres que a partir de 1 de enero de 2020, se encuentren en:

- **Situación legal de desempleo** como consecuencia de haber quedado suspendido el contrato de trabajo.
- **Período de inactividad productiva** de las trabajadoras fijas-discontinuas.
- **Cese de actividad (trabajadoras por cuenta propia)** como consecuencia de la suspensión de la actividad económica desarrollada.

A las mujeres que se encuentren en esta situación se les permite aplicar la deducción por maternidad por los meses en los que continúen en la misma y se den el resto de los requisitos establecidos en el mencionado artículo 81 de la LIRPF en su redacción vigente en el momento del devengo del Impuesto.

Esta deducción, correspondiente a los meses de 2020 y 2021 **se practicará en la declaración del IRPF correspondiente al ejercicio 2022** y será la Orden que apruebe

los modelos de declaración del IRPF y del IP del ejercicio 2022 la que establecerá la forma de aplicarla.

Se precisa también que los importes se entienden aplicados en el supuesto de haberse practicado la deducción de forma efectiva y no haber regularizado.

Límite: la deducción así aplicada para cada uno de estos ejercicios no podrá exceder junto con los pagos o deducciones practicadas en ese año del importe previsto en el apartado 1 del artículo 81 de la LIRPF para cada año (1.200€ anuales por cada hijo menor de 3 años).

III. Modificación de las tasas de la Comisión Nacional del Mercado de Valores

Se introducen **modificaciones en la Ley 16/2014**, de 30 de septiembre, por la que se regulan las tasas de la Comisión Nacional del Mercado de Valores, para **eliminar la tasa aplicable a la verificación de los requisitos de admisión a negociación de valores no participativos, e incluir a las empresas de asesoramiento financiero nacionales dentro del ámbito de imposición de algunas de las tasas establecidas en la Ley.**

4. EL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL ADMITE EL RECURSO DE INCONSTITUCIONALIDAD CONTRA LA LEY 38/2022 SOBRE EL IMPUESTO TEMPORAL DE SOLIDARIDAD DE LAS GRANDES FORTUNAS

El Tribunal Constitucional ha admitido a trámite el recurso de inconstitucionalidad promovido por el Consejo de Gobierno de Andalucía contra el artículo 3 de la Ley 38/2022, de 27 de diciembre, para el establecimiento de gravámenes temporales energético y de entidades de crédito y establecimientos financieros de crédito y por la que se crea el **Impuesto Temporal de Solidaridad de las Grandes Fortunas**, y se modifican determinadas normas tributarias. Sin embargo, el Tribunal, en aplicación de su doctrina, **ha denegado la petición de suspensión cautelar de la norma impugnada.**

El motivo que subyace en este recurso es que el establecimiento de este gravamen podría suponer una vulneración de la autonomía financiera de las Comunidades Autónomas y del bloque de la constitucionalidad en materia de tributos cedidos, así como la infracción del derecho de representación política (Artículo 23.2 CE), del principio de lealtad constitucional e institucional (Artículo 2.1.g de la Ley Orgánica 8/1980 de Financiación de las Comunidades Autónomas) y del principio de seguridad jurídica.

BOU & ASSOCIATS

